

# Memahami Akuntansi Dalam Konteks Dimana Ia Diterapkan: Pendekatan Paradigma Bahasa.

Tjiptohadi Sawarjuwono\*

## Abstrak



raktik akuntansi dan pemikiran akuntansi (accounting thought) saling berkaitan. Praktik akuntansi, khususnya di Indonesia, sudah berkembang pesat. Namun sayangnya, perkembangan tersebut belum diikuti dengan pola perkembangan pemikirannya. Pemikiran akuntansi masih diliputi satu pandangan, yaitu konvensional dan functionalist. Kelihatannya terhambatnya perkembangan pemikiran tersebut diakibatkan oleh homogenitas, sehingga perlu penyegaran dengan melihat kemungkinan aliran pemikiran akuntansi yang lain. Pola pemikiran yang lain akan menambah nuansa dan melebarkan wacana akuntansi. Salah satunya yaitu penggunaan paradigma bahasa.

## Pendahuluan

---

P erkembangan pemikiran dan teori akuntansi (accounting thought) sangat dipengaruhi oleh asumsi-asumsi dasar yang digunakan. Di satu pihak, asumsi tersebut bervariasi. Di lain pihak, pemikiran akuntansi juga dipengaruhi oleh cara pengklasifikasian pemikirannya. Davis *et al.* (1982), misalnya, mengklasifikasikan berdasarkan empat images, yaitu mereka yang memperlakukan akuntansi sebagai "a historical record, a current economic reality, an information system dan a commodity". Sedangkan Morgan (1980) menggunakan pendekatan sosiologi yang dikembangkan oleh Burrell and Morgan (1979). Ia melihat pemikiran akuntansi dari empat paradigma realitas sosial, yaitu functionalist, interpretive, radical humanist dan radical structuralist paradigma.

---

\* Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga, Surabaya

Pengklasifikasian pemikiran tersebut di dasarkan pada penelitian praktek akuntansi yang berjalan. Dan sebaliknya, pemikiran tersebut juga berpengaruh terhadap praktek akuntansi. Dengan lain perkataan, antara praktek akuntansi dan pola berpikir akuntansi terjadi hubungan yang timbal balik (bi-directional). Klasifikasi pemikiran tersebut tampak jelas pada perkembangan teori akuntansi. Pada awalnya, orang cenderung menggunakan pendekatan historis, sehingga yang berkembang pada waktu itu hanya teori akuntansi historis. Tetapi sejak decade 1930-an, muncul pemikiran untuk mengubah dan menyempurnakan pendekatan historis. Aliran ini terkenal dengan sebutan pendukung aliran contemporary accounting. Intinya, beberapa pakar menghendaki penerapan current cost accounting sebagai pengganti historical cost accounting. Pencetus ide tersebut antara lain MacNeal, Chambers dan Sterling (Lihat juga Kam, 1990; Schroeder and Clark, 1991).

Dampak pemikiran tersebut dalam praktik akuntansi cukup kuat. Para akuntan yang mengikuti paham konvensional melihat akuntansi dalam pengertian yang sempit. Mereka lebih menekankan kepada teknologi akuntansi dengan mengesampingkan peran pelaku dan konteks sosial dimana akuntansi diterapkan. Sehingga, sepertihalnya para pendukung historical dan current cost, para akuntan masih memfokuskan perhatiannya untuk kepentingan para pemegang saham atau pemilik modal. Dalam bidang auditing, kecenderungan ini tampak pada penekanan pemeriksaan pada *compliance* dengan mengesampingkan kebenaran *material* dan *meaning*.

Sebaiknya mereka yang mengikuti pola radical humanisme akan melihat akuntansi bukan hanya dari segi teknik debit-kreditnya, tetapi juga melihat segala aspek yang mempengaruhi praktik akuntansi itu sendiri, misalnya dampak kemajuan teknologi terhadap pola kebiasaan (behaviour) manusia pelaku akuntansi. Sehingga penganut paham ini akan mempelajari akuntansi bukan sebagai suatu benda mati, tetapi mereka melihat akuntansi sebagai sesuatu yang hidup atau kesaling-tergantungan antara manusia dengan akuntansi itu sendiri. Sebagai contoh yaitu studi yang dilakukan oleh

Colignon and Covalleski (1988). Studi ini mengupas bagaimana praktik akuntansi manajerial, sebagai kontrol organisasi, dipengaruhi oleh adanya unsur mempertahankan, paksaan dan bargaining antar pelaku dengan kondisi perusahaan. Dalam hal ini, kondisi manajerial yang kontradiktif merupakan bentuk kontrol sosial akibat krisis keuangan perusahaan, sebelum dan sesudah krisis. Sehingga jelas bahwa akuntansi manajerial dapat dilihat sebagai proses yang dinamis dari sebuah *mutual adjustment*. Dengan demikian jelas bahwa mengikuti aliran paham ini, akuntan akan memperoleh pengetahuan praktik akuntansi yang lebih kaya, karena sudah tidak lagi hanya memperdebatkan salah satu pemilihan perlakuan akuntansi.

Kalau kita kaitkan dengan kondisi praktik akuntansi khususnya di Indonesia, maka kita perlu mempertimbangkan perlunya ada suatu cara lain untuk lebih memahami akuntansi. Akuntansi sudah berkembang demikian pesat, environment dinamis dan teknologi juga sudah demikian canggih yang semuanya menuntut pola berpikir akuntan yang semakin bervariasi. Oleh karena itu, tulisan ini melihat perlunya kita mempertimbangkan pola berpikir atau suatu alternatif yang lain. Dengan menambah dan mengubah pola yang ada, kita akan dapat mempelajari akuntansi praktik yang lebih hidup, bukan hanya berbicara apa yang seharusnya saja (normatif), tetapi mempertimbangkan pula bahwa kenyataannya manusia pelaku akuntansi itu tidak terpisahkan dari perasaan, kepentingan, keinginan dan lain-lain.

Untuk itu, tulisan ini akan menyetengahkah salah satu cara lain untuk memahami akuntansi. Tujuannya untuk membuka nuansa kita dengan cara mengemukakan asumsi lain, yaitu dari segi paradigma bahasa. Dengan menggunakan paradigma bahasa, kita akan melihat dengan jelas keterkaitan antara praktik akuntansi tertentu dengan background pengetahuan tertentu yang dimiliki oleh para pelaku akuntansi serta dampak lingkungan organisasi dimana praktik akuntansi diterapkan. Selain itu, pengertian akuntansi yang dimaksud disini melihat akuntansi dari konteks yang lebih luas, bukan hanya teknologinya, tetapi juga melihat akuntansi dalam

kaitannya dengan manusia sebagai pelaku akuntansi. Kita tidak lagi melihat perlunya membedakan antara akuntansi keuangan dari akuntansi manajemen, karena didalam praktik kedua jenis akuntansi tersebut keberadaannya tidak bisa diabaikan. Dengan demikian, tulisan ini berargumen, jelas bahwa membatasi pemahaman akuntansi akan berakibat membatasi diri dari pengetahuan akuntansi yang demikian luas.

### *Perkembangan pemikiran akuntansi (accounting thought)*

Perkembangan praktik akuntansi di Indonesia bisa dikatakan pesat. Meskipun masih banyak yang menerapkan akuntansi tradisional, penggunaan komputerpun telah pula banyak dimulai. Selain itu variasi penggunaannyapun meningkat, dari yang hanya digunakan sebagai record keeping, sudah pula ada yang memanfaatkan akuntansi sebagai information systems. Tetapi sayangnya, perkembangan itu tidak diimbangi dengan pengembangan pemikiran-pemikiran akuntansi. Organisasi akuntan dan para pendidik masih banyak yang konvensional. Pandangan konvensional bukannya keliru, tetapi pandangan yang homogen kurang menciptakan daya cipta. Perbedaan pandangan justru akan mendorong semakin berkembangnya teori akuntansi dan memperkaya pengetahuan kita.

Paham akuntansi saat ini, khususnya di Indonesia, masih sangat dipengaruhi oleh paham konvensional. Paham ini masih lebih banyak melihat akuntansi dari segi teknologinya daripada kaitannya dengan manusianya. Artinya, kita masih melihat akuntansi sebagai pengetahuan; kita belum melihat bahwa yang paling menentukan akuntansi sebenarnya adalah manusia pelakunya. Pandangan ini akibat pengaruh paham entity dan proprietary theory. Kedua teori tersebut melihat akuntansi dari segi pemilikan atau akuntansi sebagai suatu entitas yang berdiri sendiri. Sehingga yang dipentingkan adalah pemilik modal atau entitas itu sendiri. Meskipun dikatakan bahwa akuntansi diharapkan dapat memenuhi berbagai kepentingan pemakai,

desain, pelaksanaan, kontrol dan pelaporan kenyataannya diarahkan demi kepentingan pemodal semata.

Dampak pemikiran yang dipengaruhi paham ini tampak dari gaya atau aktivitas para pelaku akuntansi. Dibidang akuntansi, kita akan menemui macam-macam teknik analisa laporan keuangan. Tujuannya adalah untuk mengevaluasi kinerja manajemen. Tersirat dalam kinerja tersebut yaitu mengevaluasi manajemen dari segi kepentingan pemodal. Dibidang auditing, akuntan menitik beratkan kepada pentingnya prosedur, melihat kepatuhan organisasi terhadap apa yang telah ditetapkan yang pada gilirannya juga untuk kepentingan pemilik. Tetapi jarang akuntan yang berusaha memahami mengapa manajemen mengambil tindakan tertentu, dalam pengertian berusaham memahami *managerial actions*. Itulah sebabnya Brummer (1959) mengkritik agar akuntan berperilaku dan harus ditraining sedemikian rupa agar dapat berpikir seperti halnya para manajer. Kritiknya yaitu akuntan tidak memahami kebutuhan manajer yang berkaitan dengan marketing, kurang komunikatif, kurang imajinatif, sehingga akuntan bertindak tidak untuk kepentingan perusahaan (manajemen). Sebaliknya ia memperlakukan akuntansi untuk kepentingan akuntan sendiri.

Pengaruh pemikiran akuntansi konvensional juga terasa pada cara pengungkapan laporan keuangan. Laporan keuangan (kecuali prospektus) jarang yang mengungkapkan segi manajerial secara rinci. Dalam hal ini, laporan keuangan tidak menjelaskan sampai sejauh mana upaya manajemen sehingga mereka mencapai kondisi tersebut. Laporan yang ada hanya dipenuhi angka-angka. Padahal kita menyadari bahwa angka-angka tanpa penjelasan yang lengkap masih sering menimbulkan kesalahan interpretasi.

Tetapi karena sementara ini kehidupan akuntansi hanya dijejali oleh paham seperti yang diuraikan diatas, maka kita merasa bahwa keadaan yang sekarang itu sebagai sesuatu yang *given* atau *taken for granted*. Oleh karena itu, untuk memberikan nuansa lain berikut ini tulisan ini akan menguraikan dahulu beberapa pandangan tentang pemikiran akuntansi. Kemudian akan diakhiri oleh pendapat penulis mengenai

pemahaman dari segi bahasa. Harus diingat pula, pemikiran yang disebutkan juga hanya terbatas, namun setidaknya-tidaknya perlu kita kenal bahwa ada cara lain untuk memahami akuntansi.

### *Konvensional (Konservative)*

---

Pandangan menurut Davis *et al.* dapat dijelaskan sebagai berikut. Pertama, kelompok konvensional yang melihat akuntansi dari perspektif historis. Kelompok ini dianggap sebagai pemikiran tradisional yang melihat catatan historis untuk kepentingan extern (Lihat Paton and Littleton, 1940; Grady, 1965). Akuntansi historis merupakan potret sebuah entitas dalam nilai uang. Namun demikian, sampai sekarang perspektif ini masih memegang peran penting.

Karena perspektif historis mengandung beberapa kelemahan, maka muncul pemikiran kedua yang diklasifikasikan oleh Davis *et al.* sebagai "current economic reality". Kelompok ini menaruh perhatian pada pengukuran *income* dan *wealth*. Dimulai oleh usulan para ekonom, para akuntan mengembangkan lebih lanjut mengenai pentingnya mengubah wawasan akuntansi dari perspektif konvensional kepada perspektif yang lebih dapat menggambarkan keadaan ekonomis suatu entitas secara lebih komprehensif (Lihat Mattessich, 1964; Chambers, 1966; Sterling, 1970). Maksudnya, *income* dan *wealth* harus dinilai berdasarkan nilai uang yang berlaku pada saat dimana pengambilan keputusan dibuat.

Kemudian muncul cara pandang akuntansi yang ketiga yang melihat akuntansi sebagai suatu information systems. Pandangan ini melihat kebutuhan para pemakai informasi akuntansi untuk mengambil keputusan. Jadi yang lebih diutamakan adalah nilai informasi akuntansi. Dalam praktiknya tampak pada berbagai studi yang menganalisa dampak informasi akuntansi terhadap naik-turunnya harga-harga saham (Snowball, 1980), studi yang mengevaluasi perilaku para pelaku akuntansi yang manajerial performance-nya dievaluasi berdasarkan informasi akuntansi (Hofstedt, 1976; Hopwood, 1972; Otley,

1978; Hirst, 1983) dan pendekatan lain yang berkaitan dengan informasi.

Aliran keempat yang diajukan oleh Davis et al. adalah akuntansi sebagai "economic commodity". Sebagai komoditi, informasi akuntansi akan mengikuti hukum penawaran dan permintaan dalam konteks dampaknya terhadap welfare. Pokok bahasan pada area ini yaitu evaluasi akuntansi keuangan dari perspektif nilai ekonomis informasi. Pemikiran ini tumbuh di negara-negara yang sebagian besar perusahaan telah terjadi pemisahan yang tegas antara manajemen dan pemilik modal (go public). Dalam praktiknya tercermin pada *agency theory* yang menjelaskan sifat-sifat atau kecenderungan para pihak yang melakukan kontrak kerja, yaitu antara manajer, pemegang saham dan para kreditor, untuk memilih perlakuan akuntansi tertentu yang sesuai dengan tujuan dan kepentingan masing-masing pihak. Karena perlakuan akuntansi tertentu akan memberikan nilai ekonomis tertentu bagi pihak tertentu.

### Alternatif untuk Melihat Realitas Sosial Akuntansi

Morgan (1980) mengajukan konsep lain untuk mempelajari pemikiran akuntansi. Ia mengajukan terminologi *paradigma* dalam pengertian metateori (philosophical sense) untuk menjelaskan secara implisit atau eksplisit berbagai pandangan tentang realita sosial. Ia mengatakan (1980, hal 607):

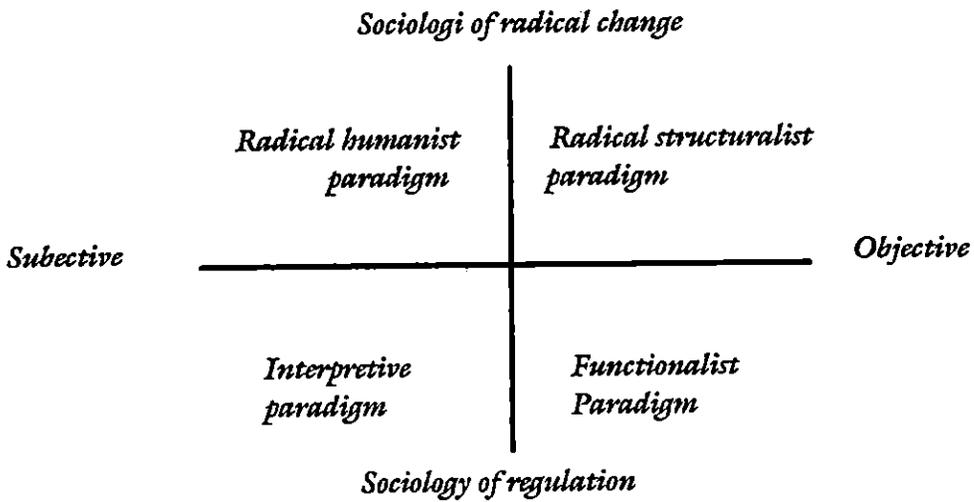
Any adequate analysis of the role of paradigms in social theory must uncover the core assumptions that characterize and define any given world view, to make it possible to grasp what common to the perspectives of theorists whose work may otherwise, at a more superficial level, appear diverse and wide ranging.

Dari berbagai aliran pemikiran akuntansi yang ada, menurut Morgan, dapat dikelompokkan kedalam empat paradigma. Dalam setiap paradigma mungkin mencakup, berbagai aliran pemikiran akuntansi (school of thought) yang

biasanya mempunyai berbagai cara pendekatan dan pemahaman untuk suatu realita tertentu. Masing-masing paradigma menjelaskan bermacam-macam asumsi (metatheoretical assumptions) yang meliputi sifat ilmu pengetahuan itu (the nature of science), dimensi subyektivitas (the subjective-objective dimension), sifat masyarakatnya (the nature of society), dan dimensi ketergantungan terhadap norma atau peraturan sosial (the dimension of regulation-radical change). Empat paradigma itu disebut dengan istilah masing-masing functionalist, interpretive, radical humanist dan radical structuralist (gambar 1).

Paradigma functionalist dibentuk berdasarkan asumsi bahwa masyarakat itu mempunyai karakter yang konkrit, keberadaannya nyata dan mengikuti system. Jadi segala sesuatu itu mengikuti keteraturan, mengikuti pola relationship yang jelas (tangible). Pendukung aliran ini percaya bahwa realitas sosial itu objektif dan value-free, sehingga untuk memahami realitas sosial satu-satunya cara yaitu mencari melalui empirical knowledge.

Gambar 1.



Paradigma interpretive dibentuk berdasarkan asumsi bahwa realitas sosial itu keberadaannya tidak konkrit, melainkan keberadaannya dibentuk oleh pengalaman subyektif-obyektif masing-masing individu. Jadi realitas sosial itu diciptakan dari hasil interpretasi dan konsep-konsep individu serta bagaimana ia membentuk makna (meaning) atas interpretasi tersebut. Sehingga realita sosial itu majemuk, bisa bertahan atau berubah tergantung pada pemaknaan individu.

Paradigma radical humanist mirip dengan interpretive, dengan penekanan bahwa realita sosial itu diciptakan dan secara sosial dipertahankan tergantung pada kesadaran para pelakunya. Mereka mengerti bahwa dengan menetapkan suatu realita maka mereka berarti membentuk batasannya sendiri, karena pembentukan realita itu dipengaruhi oleh fisik dan proses sosial dan keterbatasan yang melekat pada pikiran (human minds). Secara umum dapat pula dikatakan bahwa paradigma ini berusaha melepaskan diri dari belenggu functionalist. Misalnya, kalau menurut functionalist dikatakan bahwa auditing itu diperlukan bagi setiap perusahaan, maka penganut paham ini akan mengatakan bahwa derajat kepentingan auditing itu tergantung pada beberapa argumen.

Paradigma radical structuralist mirip apa yang dimaksud oleh radical humanist. Mereka melihat bahwa realitas sosial itu ada secara obyektif dan konkrit, tetapi mereka berasumsi bahwa keberadaan realitas bisa berubah menurut hasil interpretasi masing-masing individu (transformed and reproduced through subjective interpretation. Lihat juga Chua, 1986). Sebagai contoh, kita bisa melihat makna current ratio. Misalnya sebuah neraca menunjukkan current ratio (CR) = 2. Secara obyektif kita akan mengatakan bahwa CR = 2. Tetapi bila kita akan menginterpretasi apa makna angka dua tersebut, maka tentunya kita harus membandingkan dengan sesuatu yang lain, dan yang penting, hasil interpretasi orang bisa berlainan.

Bila kita kaitkan dengan teori akuntansi yang kita kenal, misalnya teori Paton dan Littleton tentang entity dan proprietary theory, kita akan mudah mengenal bahwa pola pemikiran

mereka dapat diklasifikasikan kedalam paradigma functionalist. Mereka melihat pentingnya akuntansi bagi pemilik dan mungkin manajemen. Mereka melihat bahwa realita pentingnya akuntansi itu sebagai sesuatu yang konkrit. Tetapi mereka melupakan bahwa pihak yang berkepentingan dengan akuntansi bukan hanya mereka dan bahwa masing-masing kepentingan itu tidak dapat dipenuhi oleh servisnya akuntansi. Masyarakat konsumen, kelompok green froce, misalnya, belum dipermasalahkan atau tidak termasuk dalam pokok bahasan kaum functionalist. Demikian juga adanya tuntutan UMR, tidak akan dipermasalahkan oleh kaum ini, karena konsep akuntansi itu dianggap didesain untuk kepentingan pemodal.

Lain halnya dengan konsep enterprise yang melihat bahwa perusahaan sebagai sosial institusi dimana setiap keputusan yang diambil oleh manajemen akan berpengaruh terhadap berbagai pihak yang berkepentingan (Lihat Suojanen, 1954; Kam, 1990). Pengikut paham ini sudah melihat adanya peran keinginan, kepentingan, dan perasaan dari berbagai pihak. Dalam hal ini, mereka sudah mulai mengkaitkan antara kepentingan perusahaan dengan kepentingan sosial lain. Dengan lain perkataan, enterprise theory melihat peran perusahaan dalam masyarakat. Paham yang demikian ini sudah melihat realitas sosial sebagai hasil interpretasi manusia. Sehingga akuntansi itu harus bisa memenuhi selera dan kepentingan. Pandangan akuntansi menurut penganut paham enterprise lebih luas daripada kedua teori diatas. Artinya paham ini sudah bukan hanya melihat kepentingan entitas semata, tetapi juga mempertimbangkan masalah lingkungan, misalnya tanggung jawab sosial, pentingnya iklan yang tidak menyesatkan dan lain-lain. Pemikiran demikian inilah salah satu bentuk jelmaan paradigma interpretive.

Namun demikian, Sawarjuwono (1995c) sendiri tidak sependapat dengan pembagian yang dilakukan oleh Morgan (1980). Mengikuti pola berpikir Hopper dan Powell (1985) dan Chua (1986), Sawarjuwono cenderung melebur pembagian paradigma radical humanist dan radical structuralist menjadi satu dengan istilah *critical perspective*. Alasannya menurut Chua yaitu

pemisahan kedua paradigma tersebut kurang jelas (blurred). Sedangkan Hopper dan Powell menyimpulkan bahwa perbedaan kedua paradigma itu tidak sesuai, sebab secara philosophis keduanya menggambarkan realita sosial yang sama. Dengan demikian kita memperoleh sebuah paradigma lagi yang disebut paradigma critical study atau perspective.

Dalam paradigma critical, realita sosial diasumsikan berada dalam benak masing-masing manusia. Ia ada dan dibentuk oleh masing-masing individu dimana mereka berada dan juga berusaha untuk mengubah semua tatanan yang dianggap berasal dari kesadaran yang salah (false consciousness). Jadi peran manusia dalam paradigma ini sangat crucial, peran ini sangat dihormati dalam segala tindak tanduknya.

### *Penerapan Paradigma dalam Praktik*

---

Mengikuti mereka yang mengatakan bahwa akuntansi adalah bahasa organisasi, maka penulis berpendapat bahwa akuntansi dalam praktik dapat dilihat dari segi komunikasi. Dalam hal ini akuntansi dilihat sebagai sarana komunikasi. Komunikasi akuntansi bisa dalam bentuk pemberian informasi atau memperoleh informasi, memotivasi pihak lain, membuat persetujuan, membuat keputusan dan mungkin pula untuk melegitimasi tindakan. Secara alamiah, manusia itu mempunyai perasaan, keinginan, kepentingan, tata-nilai dan norma-norma. Karena manusia tidak dapat dipisahkan dari segala bentuk rasa, cipta dan karsa tersebut, maka dalam berkomunikasi dengan informasi akuntansi manusia cenderung akan dipengaruhi oleh rasa, cipta dan karsa tadi. Dan pengaruh tersebut bukan hanya terjadi pada level manajemen, tetapi juga terjadi pada level pembentukan standar akuntansi (Lihat Hines, 1987, 1988). Terkaitnya semua sifat manusia dalam akuntansi akan tampak jelas bila dievaluasi dengan menggunakan kaidah bahasa.

Dalam mempelajari akuntansi sebagai bahasa, Sawarjuwono (1995b) mengajukan pendekatan yang berbeda dari pendekatan yang lazim dilakukan oleh para pakar akuntansi.

McClure (1983) mengajukan argumen bahwa akuntansi mempunyai beberapa sifat yang ada pada bahasa, yaitu suatu sistem yang mengorganisasi dan mengkomunikasikan informasi. Jadi ia melihat akuntansi sebagai suatu sistem komunikasi.

Kemudian ada pula yang menekankan pada segi definisinya. Tanaka (1982) misalnya, menegaskan bahwa akuntansi merupakan terjemahan dari bahasa sehari-hari menjadi bahasa akuntansi. Dalam hal ini akuntansi merupakan cara merubah dari makna menjadi tanda dan simbol. Sehingga ia menyamakan jurnal entri dengan kalimat.

Demikian pula Jain (1973), Ramaglia (1988) dan Belkaoui (1989) melihat akuntansi sebagai bahasa dalam arti sebagai *financial grammar*. Jain mengatakan bahwa peraturan (standar) akuntansi mengatur perlakuan akuntansi sama seperti cara grammar (tata-bahasa) mengatur pembentukan kalimat. Sedangkan Ramaglia dan Belkaoui menambahkan satu karakteristik, yaitu adanya simbol. Hal ini semua menyiratkan cara pandang akuntansi dari segi definisi.

Pakar lain, Cambers (1991) dan Lee (1982) melihat akuntansi dari segi media komunikasinya. Mereka berpendapat bahwa agar komunikasi akuntansi berjalan lancar, maka baik pengirim (akuntan atau designer) maupun penerima (pemakai) harus mempunyai kemampuan (skill) yang seimbang. Bila tidak, komunikasi yang efektif tidak akan tercapai.

Semua ahli tersebut, bila kita evaluasi berdasarkan paradigma Burrell dan Morgan, akan tampak bahwa mereka masih menitik beratkan pada paradigma functionalist. Pelaku harus mengikuti *rules* (normatif), apabila tidak kondisi ideal tidak akan tercapai.

Berbeda dengan mereka, Sawarjuwono melihat dari segi kemampuan pelaku akuntansi seperti halnya kemampuan menggunakan bahasa. Karena kemampuan menggunakan bahasa, secara philosophis, mencerminkan dipunyainya suatu pengetahuan tentang *knowledge* itu sendiri dan pengetahuan tentang situasi dimana sipembicara harus menggunakan bahasa itu. Seperti kita ketahui, bahwa untuk situasi tertentu, kita harus berbicara dengan bahasa tertentu, misalnya orang berpidato akan

menggunakan bahasa yang berbeda dari bahasa sehari-hari. Demikian juga bahasa akuntansi. Orang dari bagian akuntansi akan berbicara akuntansi berbeda dengan mereka dari bagian produksi, lebih-lebih bila orang produksi tidak mempunyai background akuntansi. Sehingga jelas bahwa sipemakai bahasa akuntansi akan berbicara sesuai dengan pengetahuan yang dimilikinya. (Untuk lebih jelas bisa diikuti Sawarjuwono, 1995a). Padahal, seperti disinggung diatas, akuntansi diklaim sebagai bahasa organisasi. Oleh karenanya, Sawarjuwono berargumen bahwa dengan melihat akuntansi dari sisi kemampuan menggunakan bahasa akuntansi akan menyebabkan kita dapat memahami praktik akuntansi secara lebih hidup dan tidak terlalu birokratis.

Kita akan temui bahwa bahwa praktik akuntansi itu memerlukan pemahaman pengetahuan akuntansi itu sendiri, tanpa pengetahuan atau pemikiran bahwa akuntansi diperlukan manajemen tidak akan menerapkan akuntansi. Karena adanya perbedaan tingkatan pengetahuan, kita akan temui bahwa tingkatan akuntansi yang dipilih akan mencerminkan tingkatan pengetahuan pelaku akuntansi. Semakin tinggi pengetahuannya, akan semakin bervariasi informasi akuntansi yang dimanfaatkan.

Cara mempelajari akuntansi seperti dikemukakan diatas tergolong pada paradigma radical, khususnya termasuk klasifikasi *critical approach* (lihat Sawarjuwono, 1995c). Menurut paradigma ini, peraturan (standar) akuntansi dan pengetahuan atau ilmu akuntansi diakui keberadaanya. Dalam hal ini pengetahuan akuntansi diakui sebagai suatu realita yang konkrit (exists out-there). Tetapi keberadaannya, dalam hal ini sejauh mana ia diimplementasikan, didalam suatu organisasi tergantung pada hasil interpretasi para pelaku akuntansi. Praktik akuntansi akan dibentuk, dipertahankan atau dirubah sesuai dengan penafsiran manusia sipelaku. Dengan lain perkataan, keberadaan akuntansi atau realita akuntansi tergantung pada benak mereka sendiri.

## *Keunggulan Pendekatan Critical*

---

Seperti disinggung diatas, pemahaman akuntansi dari perspektif critical menitik beratkan peran manusia didalam pengembangan dan pemikiran akuntansi. Pendekatan ini melihat bahwa pelaku akuntansi adalah manusia yang mempunyai perasaan, mempunyai keinginan, kepentingan dan nilai-nilai yang semuanya itu akan berpengaruh terhadap pemahaman akuntansi. Sehingga kita tidak hanya melihat pengetahuan akuntansi sebagai pengetahuan yang statis, tetapi melihatnya sebagai sesuatu yang dinamis berkembang sesuai dengan perkembangan organisasi dan lingkungan dimana ia diterapkan. Karena pemahaman dari segi bahasa sangat memperhatikan unsur perasaan, kebutuhan, kepentingan, nilai-nilai, norma-norma yang melekat pada diri manusia.

Keunggulan yang kedua, yaitu bila kita sudah mengetahui praktik akuntansi, kita bisa mengajukan perubahan praktik kearah yang lebih baik. Namun demikian, pemotivasian kearah kebaikan tersebut harus selalu disesuaikan dengan background masing-masing pelaku akuntansi.

Ketiga, kita tidak lagi harus mengikuti pembagian wilayah akuntansi yang kaku akibat false consciousness, seperti akuntansi manajemen VS akuntansi keuangan, akuntansi biaya dan lain-lain bidang. Tetapi kita bisa melihat bahwa semua itu merupakan ilmu pengetahuan yang didalam praktiknya diperlukan dan perlu dipahami.

## *Penutup*

---

Dari penjelasan singkat tersebut, tentunya kita akan sepakat bahwa perkembangan praktik akuntansi harus diikuti pula dengan perkembangan pemikirannya. Oleh karena perkembangan praktik akuntansi sudah demikian berbeda, maka untuk dapat memenuhi tuntutan praktek, seperti yang dikemukakan DR. Bambang Sudibyo dan DR. Hadibroto, kita harus segera merubah orientasi, dari inward looking kearah

outward looking. Dalam hal ini kita mulai melihat akuntansi bukan hanya teknik akuntansinya semata, tetapi harus pula melihat dimana ia akan diterapkan. Selain itu, pengaruh manusia dan lingkungan harus pula menjadi perhatian akuntan. Hal ini dimungkinkan kalau kita mempunyai atau mengikuti pemikiran akuntansi lain selain yang telah kita kenal. Untuk itu kita tidak perlu takut mempunyai pandangan yang berbeda. Kita tidak perlu mempunyai prasangka negatif terhadap perbedaan. Sebaliknya kita harus melihat bahwa perbedaan itu akan memperkaya wacana akuntansi.

### Daftar Referensi

- Brummer, L.W. 1959. How we train our accountants to think like managers. *N.A.A. Bulletin* (April): 29-42.
- Burrell, G. and G. Morgan. 1979. *Sociological Paradigms and Organisational Analysis*. Arena: England.
- Chambers, R. 1966. *Accounting, Evaluation and Economic Behaviour*. Prentice-Hall.
- Chua, W.F. 1986b, Radical Developments in Accounting Thought, *The Accounting Review* 16(4): 601-632.
- Colignon, R. and Covalleski, M. 1988. An examination of managerial accounting practices as a process of mutual adjustment. *Accounting Organizations and Society*. 13(6): 559-579.
- Davis, S.W., K. Menon. and G. Morgan. 1982. The images that have shaped accounting theory. *Accounting, Organizations and Society* 7(4): 307-318.
- Hirst. M.K. 1983. Reliance on accounting performance measures, task uncertainty and dysfunctional behaviour: Some extension. *Journal of Accounting Research* (Autumn): 596-605.
- Hofstede, G.M. 1968. *The Game of Budget Control*. Tavistock: London.
- Hopper, T. and Powell, A. 1985. Making sense of research into the organisational and social aspects of management accounting: A review of its underlying assumption. *Journal of Management Studies* 22(Sept): 429-465.
- Hopwood, A.G. 1972. An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. *Journal of Accounting Research*. 156-193.
- Kam, Vernon. 1990. *Accounting Theory*. Second Edt. John Wiley & Son: New York.

- MacNeal, K. 1939. *Truth in Accounting*. Scholars Book. Co.
- Morgan, G., 1980. Paradigms, metaphors, and puzzle solving in organization theory. *Administrative Science Quarterly*. 25: 605-622.
- Otley, D.T. 1978. Budget use and managerial performance. *Journal of Accounting Research* (Spring): 122-149.
- Sawarjuwono, T. 1995a. Javanese language speech level: A Metaphor for describing accounting practice. *Asian Review of Accounting* 3(2): 16-40.
- Sawarjuwono, T. 1995b. Accounting Language Change: A Critical Study of Habermas's Theory of Communicative Action. Ph.D. Desertation, Wollongong University: Wollongong.
- Sawarjuwono, T. 1995c. Critical accounting study: A methodology for understanding and changing accounting language. *Majalah Ekonomi F.E. UNAIR* 4(13): 24-60.
- Schroeder, R.G. and M. Clark.1995. *Accounting Theory*. 5 Edt. John Willey and Sons: New York.
- Sterling, R. 1970. *Theory of Measurement of Enterprise Income*. University Press of Kansas.
- Suojanen, W. 1954. Accounting theory and the large corporation. *Accounting Review* (July).